

权责发生制下科技经费之会计核算

中国铁道科学研究院 廖明军

一、科技经费拨款能否确认收入

由于转制科研单位实行的是《企业会计制度》而不是原来的《事业单位会计制度》，不再采用收付实现制而采用权责发生制，因此转制科研单位在会计科目的设置上发生了很大的变化，会计科目的设置应体现市场经济的原则，符合企业会计准则和《企业会计制度》的要求。《企业会计制度》规定：企业收到的专项拨款作为专项应付款处理，待拨款项目完成后，属于应核销的部分，冲减专项应付款；其余部分转入资本公积。同时，《关于对国家专项科研开发费用核算的复函》（财会便[2002]36号）规定，企业收到国家拨入的具有专门用途的资金，通过“专项应付款”科目核算，拨款项目完成后形成的资产部分，从专项应付款转入资本公积；未形成资产需核销的部分，经批准冲减专项应付款。

除采用收付实现制的事业单位外，其他采用权责发生制的企业均应通过“专项应付款”科目来进行核算。因此，科技经费拨款不应确认收入，剩余科技经费根据国家科技管理部门的要求上缴国库或转入资本公积。

二、科技经费支出能否确认成本

财会便[2002]36号文件规定：企业收到国家拨入的产品研究开发专项资金或拨款，应先通过“专项应付款”科目核算，为完成承担的国家专项拨款指定的研发产品活动所发生的费用，应按企业自己生产的产品相同的方法进行归集，并在生产成本中单列项目核算。待研发成功后，如将研发成果交给国家，并经批准核销专项应付款的，按应核销金额，借记“专项应付款”科目，贷记“生产成本”科目；如研发成果留给公司的，除将发生的费用从“生产成本”科目结转至“库存商品”科目外，还应同时将专项应付款转入资本公积。如研发的项目将形成固定资产的，则应通过“在建工程”科目归集所发生的费用，待项目完成结转固定资产或经批准核销时，再按上述原则进行处理。

因此各科研承担单位可以单独设置“科研成本”或“在建工程”科目核算科技经费，并根据项目申报的内容设置相应的二级科目，如设备费、材料费、燃料动力费、专家咨询费等。科研承担单位应根据科技经费支出情况计入科研成本。若科研项目最终形成一项或多项固定资产，则应通过“在建工程”科目归集所发生的费用，当科研项目完工形成固定资产时从“在建工程”科目转入“固定资产”科目。

三、科技经费的会计核算

专项应付款核算的是企业取得政府作为企业所有者投入

的具有专项或特定用途的款项。企业收到或应收的资本性投资，贷记本科目。将专项或特定用途的拨款用于工程项目，借记“在建工程”等科目，贷记“银行存款”、“应付职工薪酬”等科目。工程项目完工形成长期资产的部分，借记本科目，贷记“资本公积——资本溢价或股本溢价”科目；未形成长期资产需核销的部分，借记本科目，贷记“在建工程”等科目。拨款节余需要返还的，借记本科目，贷记“银行存款”科目。上述资本溢价或股本溢价转增实收资本或股本，借记“资本公积——资本溢价或股本溢价”科目，贷记“实收资本”或“股本”科目。

根据《企业会计制度》和财会便[2002]36号文件的规定，笔者建议科技经费可做如下会计处理：

1. 科研承担单位收到科技部门下拨的科技经费时，应做会计分录：借：银行存款；贷：专项应付款——××课题。

2. 科研承担单位发生课题经费支出时，应做会计分录：①研发活动所发生的费用实际发生时，应按照费用的性质分别归集到相应的二级科目中，以方便项目结题时经费决算的申报以及拨款单位对经费使用的检查，并满足专款专用、单独列账、独立核算的需要。借：科研成本——设备费或材料费等（××课题）；贷：银行存款。②若有关支出最终将形成固定资产。借：在建工程——设备费或材料费等（××课题）；贷：银行存款。

3. 科研承担单位在科研项目完成后，应做会计分录：①形成固定资产并按规定留给企业的部分，作为国家资助，计入资本公积。借：固定资产——××课题；贷：在建工程——设备费或材料费等（××课题）。同时，借：专项应付款——××课题；贷：资本公积——拨款转入（××课题）。②项目结束时，由下达科研任务的部门会同科研管理机关组织专家对科研成果进行评比鉴定，达到专利水平并申请专利的或达到专利水平未申请专利的，形成无形资产，并在合理期限内摊销。借：无形资产；贷：资本公积——拨款转入（××课题）。同时，借：专项应付款——××课题；贷：科研成本——设备费或材料费等（××课题）。摊销无形资产时，借：管理费用；贷：累计摊销。③若研究不成功或研究出的科研成果已经被相关技术替代而失去价值，经批准予以核销的，借：专项应付款——××课题；贷：科研成本——设备费或材料费等（××课题），或：在建工程——设备费或材料费等（××课题）。若结余的专项拨款不上交，则应计入资本公积。借：专项应付款——××课题；贷：资本公积——拨款转入（××课题）。若结余的专项拨款上交，则应冲减专项应付款。借：专项应付款——××课题；贷：银行存款。○